



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**RESOLUÇÃO Nº 002 /2011**

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**5ª SESSÃO PLENÁRIA REALIZADA EM 31/08/2010.**

**PROCESSO DE RECURSO ESPECIAL Nº 1/4882/2006**

AI nº: 1/200624899

**AUTUANTE: EDILENE VIEIRA DE ALEXANDRIA E OUTROS**

MATRICULA: 107.411-1-4

**RECORRENTE: PETRÓLEO BRASILEIRO S.A.**

**RECORRIDO: ESTADO DO CEARÁ**

**CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ SIDNEY VALENTE LIMA**

**EMENTA:** ICMS - CRÉDITO INDEVIDO. BENS DE CONSUMO. PRAZO DECADENCIAL. Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, sem que o pagamento antecipado do imposto tenha sido realizado, o prazo decadencial do direito da Fazenda Estadual constituir crédito tributário obedece a regra inserta no art. 173, inciso I do CTN. Na espécie, a empresa autuada lançou e aproveitou indevidamente, em sua escrita fiscal, créditos de ICMS atinentes ao consumo de produtos de fabricação própria, infringindo as disposições contidas no art. 60, inciso IX, alínea "a" do Dec. nº 24.569/97, bem como do art. 33, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, alterada pela Lei Complementar nº 122/2006. Ilícito fiscal sujeito a penalidade prevista no art. 123, inciso II, alínea "a" da Lei nº 12.670/96, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 13.418/03. Afastada a preliminar de extinção do processo arguida pela recorrente. Auto de infração julgado PROCEDENTE. Confirmada, por voto de desempate da Presidência, a decisão condenatória proferida na resolução recorrida. Recurso Especial conhecido e não provido.

## RELATÓRIO

Consta da inicial do presente processo que a empresa autuada aproveitou, indevidamente, nos meses de janeiro a dezembro de 2001, créditos de ICMS oriundos de operações de consumo interno dos produtos óleo diesel marítimo e marine gasoil, no valor de R\$ 3.929.462,82.

Os agentes fiscais deram como infringidos os arts. 60, inciso IX, alínea 'b' e 66 do Dec. nº 24.569/97, bem como o art. 33 da Lei Complementar nº 87/96, aplicando a penalidade inserta no art. 123, inciso II, alínea "a" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003.

Complementando o relato da infração, os agentes do fisco informam que a empresa autuada utiliza para o seu próprio consumo os produtos óleo diesel marítimo e marine gasoil para abastecimento de seus navios e rebocadores. Tal informação foi prestada pela própria autuada durante dos trabalhos de fiscalização.

Aduz que, por ocasião do consumo de mercadorias de sua produção ou daqueles adquiridos para comercialização, a empresa emite as notas fiscais com o destaque do ICMS devido, consignando como natureza da operação a expressão: "fornecimento interno" e lança a débito em sua conta gráfica, conforme rege a legislação tributária. Contudo, infringe as normas vigentes quando lança também a crédito do ICMS as notas fiscais supracitadas, anulando o respectivo débito do imposto.

Informa, por fim, que a autuada manteve saldo devedor do ICMS durante o período fiscalizado.

O processo é instruído com a ordem de serviço e os termos de início e conclusão de fiscalização, quadro demonstrativo do crédito indevidamente aproveitado, cópia do livro registro de entradas, cópia das notas fiscais de saída internas de bens para consumo e AR referente a intimação dos atos processuais.

O lançamento fiscal foi impugnado tempestivamente.

Na instância singular, a julgadora afastou a preliminar de extinção argüida pela autuada, por entender que o caso em tela estava sujeito a regra contida no art. 173, I, do CTN e, no mérito, decidiu pela procedência do feito fiscal.

Em recurso interposto contra a decisão que lhe foi desfavorável, a autuada defende novamente a extinção do processo, por entender que o direito do Fisco Estadual constituir crédito tributário relativo aos fatos gerados ocorridos no período fiscalizado já havia decaído, consoante dispõe o art. 150, § 4º do CTN.

No mérito, requer a improcedência da acusação fiscal, sob o fundamento de que não cabe incidência de ICMS sobre o consumo interno de óleo diesel marítimo, quer seja na sua utilização como insumo para a produção de outros produtos, quer no abastecimento de navios e rebocadores, por falta de fundamento jurídico.

Alega ainda que a transferência de produtos ou mesmo mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte é fato não imponible, não constituindo, pois, fato gerador do ICMS, a teor da súmula nº 166 do STJ. No seu entender, a prática por ela adotada coaduna-se com o dispositivo inserido no art. 155, § 2º, inciso I, da CF/88, que instituiu a sistemática da não-cumulatividade do ICMS.

Requer, por fim, a realização de exame pericial.



A Consultoria Tributária emite parecer em que opina pela manutenção da decisão singular.

O presente processo foi submetido a apreciação da 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, em sessão realizada no dia 14 de abril de 2009, oportunidade o presente auto de infração foi julgado procedente, em decisão ementada da seguinte forma:

*“EMENTA-ICMS. CRÉDITO INDEVIDO/BEM DE CONSUMO. 1. Aproveitados indevidamente os créditos relativos a óleo diesel e marine gasoil consumidos no abastecimento de embarcações - navios e rebocadores. 2. Desnecessidade de conversão do curso do julgamento em realização de perícia. Pedido indeferido por unanimidade de votos. Não se operou a Decadência, por aplicação do art. 173, I do CTN e, por conseguinte, não fora declarada a extinção processual, por unanimidade de votos. Preliminar rejeitada por unanimidade de votos. Recurso voluntário conhecido e improvido 3. Exame de mérito: julgado conforme os arts. 3º, I, da Lei nº 12.670/96 c/c os arts. 590; 60, IX, “a” do Decreto nº 24.569/97-RICMS. Fundamentos no art. 33, I, da Lei Complementar 87/96 com nova redação dada pela Lei Complementar nº 122/2006. Confirmada a decisão exarada em 1ª instância, conforme parecer adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado-PGE. 4. Penalidade: art. 123, II, “a” da Lei nº 12.670/96 c/NR dada pela Lei nº 13.418/2003”.*

A empresa autuada, com fundamento no art. 67 do Dec. nº 25.468/99, interpôs recurso especial contra a decisão de 2ª instância, alegando haver divergência entre esta e outros julgados proferidos pelas Câmaras de Julgamento que, apreciando a mesma matéria, posicionou-se a favor da extinção do processo, sob o fundamento de que o prazo decadencial para constituir crédito tributário, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, é 5 (cinco) anos a contar do fato gerador da obrigação tributária.

A Presidência do Contencioso Administrativo Tributário emitiu despacho fundamentado, através do qual admitiu o Recurso Especial, por entender que ele contemplava os requisitos de admissibilidade exigidos no art. 45 da Lei nº 12.732/97.

O Recurso Especial foi então analisado pelo Conselho Pleno, em sessão realizada no dia 24 de junho de 2010, ocasião em que foi concedido vista do processo ao Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza.

O presente processo foi incluso na pauta de julgamento do dia 31 de agosto de 2010, oportunidade em que a Presidente do CONAT reteve o processo, após verificado o empate na votação, a fim de proferir, posteriormente, o seu voto.

Em sessão realizada em 16 de novembro de 2010, a Dra. Antônia Torquato de Oliveira Mourão, Presidente do CONAT, apresentou o voto de desempate, no sentido de conhecer o Recurso Especial, para negar-lhe provimento, confirmando a decisão condenatória proferida na decisão recorrida.

Em síntese, este é o relatório.



## VOTO

Trata-se de Recurso Especial interposto contra a decisão da 1ª Câmara de Julgamento, materializada na Resolução nº 263/2009 de 28/04/2009, em que a empresa autuada alega haver divergência entre os seus fundamentos e os da resolução nº 149/2007, exarada pela 2ª Câmara de Julgamento, no que se refere o início da contagem no prazo decadencial nos tributos submetidos a lançamento por homologação.

Na decisão recorrida a preliminar de extinção foi afastada, por entenderem os membros da 1ª Câmara de Julgamento que no caso em tela não houve o pagamento antecipado do imposto, uma vez que o crédito de ICMS indevidamente aproveitado pela autuada reduziu o valor do imposto devido, razão pela qual deve ser aplicada a regra prevista no art. 173, I do CTN.

Nas palavras do ilustre relator " (...) no presente processo, o exame e análise de todo o processo nos conduz que se trata de aplicação exclusiva do artigo 173, I, do CTN, por conceber de lançamento por homologação, sem o pagamento do tributo.

*Dava vênia, não se pode cogitar de pagamento do crédito tributário contido no auto de infração, quando o valor a este correspondente na sistemática de apuração fora inteiramente deduzido ou abatido.*

(...)

*O que efetivamente fora recolhido corresponde a valores relativos a débitos de outra natureza e não os decorrentes dos documentos fiscais emitidos, cujos valores, escriturados em créditos, representam mecanismo redutor de impostos, ou parcela não recolhida, não se prestando para se inferir do pagamento, sobretudo antecipado, e amearhar a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, regra especial, afastando-se da regra geral contida no art. 173, I, do referido Código.*

*Sem pagamento, não há o que se homologar".*

Já na decisão apontada como paradigma, que trata da mesma matéria, no caso, crédito indevido, a 2ª Câmara de Julgamento entendeu que o imposto foi pago na apuração do ICMS. Se havia erro ou não na apuração do imposto caberia ao Fisco Estadual, no prazo previsto no art. 150, § 4º do CTN, conferir a sua exatidão. Se não o fez, deu-se a homologação tácita do imposto apurado.

Em defesa da citada tese a recorrente sustenta que a homologação é do recolhimento mensal efetuado pelo contribuinte, decorrente da sistemática de apuração do ICMS, tendo o Fisco o prazo de 5 anos, contados do fato gerador, para revisar a correção deste procedimento e homologá-lo expressamente, com a lavratura do termo de conclusão de fiscalização, dando como correta a atividade do contribuinte, ou ainda fazendo o lançamento de ofício, caso constate alguma incorreção, ou simplesmente homologá-lo tacitamente, ocasião em que não se manifesta sobre a atividade de apuração do fiscalizado.

Segundo a recorrente "...resta claro que, por se tratar o ICMS de imposto cujo lançamento se dá por homologação, nos termos do art. 150 do CTN, o pagamento antecipado que deverá ser homologado pela autoridade administrativa (crédito tributário) consiste no recolhimento mensal efetuado pelo contribuinte, decorrente da sistemática de apuração própria do ICMS, em que o imposto devido é o resultado da diferença apurada, no encerramento do período, entre seus créditos e débitos.

(...)

*Em sendo assim, tem-se que um eventual crédito indevido lançado ou tomado pelo contribuinte integra a sua conta gráfica, compondo a sistemática de apuração do saldo de ICMS a ser recolhido no mês."*

E conclui da seguinte forma:

*"Havendo o contribuinte realizado a sistemática de apuração do ICMS e recolhido o saldo devedor do imposto no prazo legal, eventual crédito indevido apontado pelo Fisco será, quando muito, um redutor do saldo a pagar, gerando um recolhimento a menor do imposto. Desta sorte, o crédito indevido lançado na conta gráfica do contribuinte não pode consistir em uma total ausência de antecipação de pagamento do ICMS, motivo pelo qual não tem o condão de afastar a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN."*

Pois bem, no caso em tela, como já relatado, o lançamento fiscal deveu-se ao fato da empresa autuada haver lançado, indevidamente, em sua escrita fiscal, durante o exercício 2001, créditos de ICMS oriundo do consumo interno dos produtos óleo diesel marítimo e marine gasoil, utilizado para abastecimento de seus navios e rebocadores.

Na espécie, o crédito fiscal indevidamente lançado foi totalmente aproveitado, posto que a empresa autuada apresentou saldo devedor do imposto durante todo período fiscalizado.

Relativamente a preliminar de extinção que deu azo ao presente recurso especial, compartilho da tese esposada na decisão recorrida, segundo a qual deve ser aplicada ao caso em tablado a regra prevista no art. 173, inciso I do CTN, porquanto não se verificou um dos requisitos para que se impusesse a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, qual seja, o pagamento do imposto.

Uma vez que a empresa autuada lançou e aproveitou créditos fiscais não autorizados pela legislação fiscal, o ICMS efetivamente devido na apuração não foi integralmente recolhido, havendo uma falta de recolhimento do imposto equivalente ao valor do crédito indevidamente aproveitado.

Como bem disse o ilustre relator que lavrou a resolução recorrida, "concessa máxima vênia, não nos parece razoável admitir homologar como pagamento antecipado a parte do tributo que deixara de ser recolhida ao erário e sobre esta incidir a regra gizada no § 4º do art. 150 do CTN".

Neste sentido, não há que se cogitar no presente caso a aplicação da regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, já que inexistiu o pagamento integral do imposto em face

da utilização indevida dos créditos fiscais glosados pela fiscalização, devendo, portanto, incidir a disposição contida no art. 173, inciso I do CTN.

Tal entendimento encontra respaldo na jurisprudência do STJ que, nas situações em que o referido tema veio a baila, posicionou-se da seguinte forma:

**TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ART. 173, I, DO CTN.**

1. Agravo regimental contra a decisão que aplicou para o prazo decadencial a regra do art. 173, I, do CPC.

2. A jurisprudência desta Corte entende que nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

3. No caso dos autos não houve pagamento antecipado, portanto, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental não provido. (AgRg no Resp 1182982/RS. Min. Benedito Gonçalves. 1ª Turma. Dje 24/09/2010).

Dentro deste raciocínio, a decadência do direito do Fisco Estadual constituir crédito tributário sobre as obrigações tributárias reclamadas no presente auto de infração só ocorreria depois do dia 01.01.2007, visto que os seus fatos geradores se deram no ano de 2001, tendo a ciência do auto de infração ocorrido em 17.11.2006, razão pela qual não merece acolhida a tese que fundamentou a decisão paradigma.

No mérito, há que ser confirmada a decisão condenatória proferida em segunda instância, tendo em vista que o direito de utilizar como crédito fiscal o valor do imposto relativo a entrada de bem para consumo do estabelecimento só poderá ser exercido a partir de 1º de janeiro de 2011, conforme prevê o art. 33 da Lei Complementar nº 87/96, alterado pela Lei Complementar nº 122/2006.

Ante ao exposto, **VOTO** para que se conheça do Recurso Especial, negando-lhe provimento, a fim de afastar a preliminar de extinção suscitada pela recorrente, com fundamento no art. 173, I do CTN e, no mérito, confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** de 2ª instância, de acordo com a manifestação do representante da Doutra Procuradoria Geral do Estado.

#### DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS.....R\$ 3.929.462,82  
Multa.....R\$ 3.929.462,82  
Total.....R\$ 7.858.925,64

É o voto.



## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A e recorrido ESTADO DO CEARÁ.

O Conselho Pleno, após conhecer do Recurso Especial interposto e admitido na forma dos arts. 7º, inciso XII e 47 da Lei nº 12.732/97, de 24 de setembro de 1997, resolve, por voto de desempate da presidência, afastar a preliminar de extinção do processo arguida pela recorrente para, no mérito, negar provimento ao recurso interposto, confirmando a decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª Câmara de julgamento. Votaram pelo afastamento da preliminar de extinção e procedência da autuação os Conselheiro José Sidney Valente Lima, Eliane Resplande Figueiredo de Sá, Abílio Francisco de Lima, José Rômulo da Silva, Alexandre Mendes de Sousa, Francisco José de Oliveira Silva, Silvana Carvalho Lima Petelinkar e Manoel Marcelo Augusto Marques Neto. Pelo acatamento da preliminar de extinção os Conselheiros Cid Marconi Gurgel de Souza, Jannine Gonçalves Feitosa, Venessa Albuquerque Valente, Cícero Roger Macedo Gonçalves, Marcos Antonio Brasil, Sebastião Almeida Araújo, Samuel Aragão Silva e João Carlos Mineiro Moreira. Presente, para apresentação de defesa oral, a representante legal da autuada, Dra. Marisa Sanford Silveira.

SALA DAS SESSÕES DO CONSELHO PLENO, em Fortaleza, aos 1º de FEVEREIRO de 2011.

  
Antônia Torquato de Oliveira Mourão  
PRESIDENTE

  
Dulcimeire Pereira Gomes  
1ª VICE-PRESIDENTE

José Wilame Falcão de Souza  
2º VICE-PRESIDENTE

  
José Sidney Valente Lima  
CONSELHEIRO RELATOR

*P.R. Cid Marconi Gurgel de Souza*  
Cid Marconi Gurgel de Souza  
CONSELHEIRO

  
Eliane Resplande Figueiredo de Sá  
CONSELHEIRA

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
CONSELHEIRA





Abilio Francisco de Lima  
CONSELHEIRO

Vanessa Albuquerque Valente  
CONSELHEIRA

R/ José Romulo da Silva  
CONSELHEIRO




Cícero Roger Macedo Gonçalves  
CONSELHEIRO



Alexandre Mendes de Souza  
CONSELHEIRO

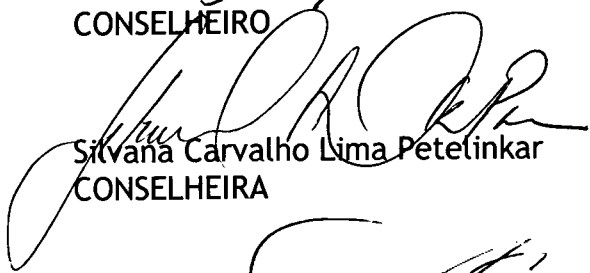
R/ Marcos Antonio Brasil  
CONSELHEIRO



Francisco José de Oliveira Silva  
CONSELHEIRO



Sebastião Almeida Araújo  
CONSELHEIRO



Silvana Carvalho Lima Petelinkar  
CONSELHEIRA

S. A. M.  
Samuel Aragão Silva  
CONSELHEIRO



Manoel Marcelo Augusto M. Neto  
CONSELHEIRO



Joao Carlos Mineiro Moreira  
CONSELHEIRO



Mateus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO

